

Why tax systems differ - a comparative study of the political economy of taxation / Cedric Sandford

Ott, Katarina

Source / Izvornik: **Financijska teorija i praksa, 2001, 25, 289 - 293**

Journal article, Published version

Rad u časopisu, Objavljena verzija rada (izdavačev PDF)

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:242:886909>

Rights / Prava: [In copyright](#) / [Zaštićeno autorskim pravom.](#)

Download date / Datum preuzimanja: **2025-03-09**



Repository / Repozitorij:

[Institute of Public Finance Repository](#)

WHY TAX SYSTEMS DIFFER – A COMPARATIVE STUDY OF THE POLITICAL ECONOMY OF TAXATION, Cedric Sandford, 2000, Bath: Fiscal Publication, 213 str.

Prikaz*

Knjiga koju možemo prevesti kao *Zašto se porezni sustavi razlikuju - komparativna usporedba političke ekonomije oporezivanja* rezultat je brojnih predavanja što ih je Cedric Sandford godinama održavao poslijediplomcima fiskalnih studija na Sveučilištu u Bathu. Predavanja su bila namijenjena slušateljima iz različitih zemalja, uglavnom srednjem rukovodnom osoblju u upravama državnih prihoda i u ministarstvima financija. Predavanja su im trebala pomoći u budućem radu, odnosno kad jednom budu donosili odluke o mjerama ekonomske politike. Sandford ih je želio naučiti analizirati i uspoređivati porezne sustave različitih zemalja.

Autor se nada da će se i knjiga pokazati korisnom donositeljima odluka, kao i predavačima i studentima oporezivanja, jer su knjige koje komparativno obrađuju oporezivanje vrlo malobrojne.

Sandford je, očito, svoja predavanja održao tako mnogo puta, a teme obrađene u knjizi ispričao i opisao tako često da se nijednoj rečenici ništa više ne može ni dodati ni oduzeti. Osobito su zadivljujuće krajnje jasne i jednostavne definicije svih temeljnih pojmova, npr. pravednosti (str. 37), progresivnosti (str. 52) ili različitih oblika izuzeća, olakšica, odbitaka (str. 44), koje su tako precizne i jasne da bi ih svatko tko se bavi tim područjem stalno trebao imati pred sobom. Knjiga stoga može služiti i kao udžbenik, i kao leksikon, i kao priručnik za bilo koje od osnovnih pitanja suvremenog oporezivanja.

Knjiga, dakle, analizira i uspoređuje oporezivanje u različitim zemljama. Cilj joj je utvrditi što je poreznim sustavim zajedničko i po čemu se razlikuju te objasniti postojeće sličnosti i razlike. Autor pokušava odgovoriti na brojna, naoko jednostavna pitanja kao što su: *Zašto se zemlje u razvoju više oslanjaju na posredne, a razvijene zemlje na neposredne poreze?*, *Zašto su porezni sustavi razvijenih zemalja i zemalja u razvoju s vremenom sve sličniji?*, *Zašto je oporezivanje imovine obično u nadležnosti lokalnih vlasti?* ili *Zašto su se tolike zemlje odlučile za PDV?*

* *Primljeno* (Received): 06.03.2001.

Prihvaćeno (Received): 02.05.2001.

Osim uvodnoga, knjiga ima još devet poglavlja, ali zapravo je riječ o tri cjeline. Prvi se dio bavi poreznom strukturom i njihovom usporedbom u razvijenim zemljama i zemljama u razvoju, razmatraju se lokalne porezne vlasti i vrste poreza koje one ubiru. U drugom se dijelu obrađuju pojedinačni porezi, odnosno skupine poreza, kao što su porez na dohodak, porez na dobit, porezi na potrošnju i porezi na imovinu. Treći se dio bavi određenim postupcima donošenja odluka i poreznom administracijom, s naglaskom na troškovima oporezivanja, poreznoj evaziji i poreznim reformama.

Kao što autor zaključuje (str. 3), razlike u porezima između zemalja rjeđe se mogu pripisati ekonomskoj racionalnosti, a češće zamjetnoj političkoj racionalnosti; svoju ulogu u tome imaju i političke okolnosti, ustavi i zakonodavni postupci, običaji i kulture, letargija i trošak promjene, učinci lobiranja, utjecaj drugih zemalja, međunarodnih grupacija i agencija. Svi se ti utjecaji kombiniraju sa slučajnim čimbenicima, od kojih se ni fiksne ideje ministara financija da oblikuju porezne sustave svojih država ne trebaju smatrati najmanje važnima.

U drugom poglavlju, koje se odnosi na porezne strukture, autor promatra izravne i neizravne poreze. Razvijene zemlje glavninu svojih prihoda ubiru od izravnih poreza, uglavnom poreza na dohodak i iz doprinosa za socijalno osiguranje, dok zemlje u razvoju samo manji dio prihoda ubiru iz tih izvora. Unutar kategorije izravnih poreza u razvijenim zemljama prevladava porez na dohodak, a u zemljama u razvoju porez na dobit. Razvijene zemlje pak zanemarivi dio prihoda ubiru od carina, a zemlje u razvoju imaju znatnije prihode iz tih izvora. Razvijene zemlje ubiru znatne prihode od poreza na promet, a zemlje u razvoju proporcionalno više ubiru od posebnih poreza na dobra i usluge (od trošarina, akciza).

Takve porezne strukture posljedica su činjenice da je porez na dohodak zahtjevniji za administriranje od neizravnih poreza. Oslanjanje zemalja u razvoju na carine posljedica je njihova korištenja za zaštitu domaće industrije, iako su, nažalost, prihodi to manji što je zaštita uspješnija. A bezbroj trošarina u zemljama u razvoju često je posljedica pokušaja da se prikupe prihodi iz bilo kojeg izvora, bez potpunog sagledavanja loših učinaka za gospodarstvo.

Ipak, razlike u poreznim strukturama razvijenih zemalja i zemalja u razvoju sve se više smanjuju. Pod utjecajem GATT-a, WTO-a, MMF-a i Svjetske banke, zemlje u razvoju sve se manje oslanjaju na carine, a sve više na opće poreze na potrošnju. S razvojem tih zemalja, smanjenjem siromaštva i nepismenosti, otvaraju se i veće mogućnosti za oporezivanje dohotka.

U trećem poglavlju obrađuju se lokalni porezi. Autor analizira razlike između unitarnih i federalnih država, opća načela oporezivanja, kriterije lokalnih poreza, lokalne poreze u praksi te iskustva Ujedinjenog Kraljevstva. Budući da se i u Hrvatskoj u posljednje vrijeme zbog opravdanih razloga nameću rasprave o postojećem ustrojstvu države i o nužnosti promjena koje će svakako podrazumijevati i promjene lokalnog oporezivanja, čitateljima valja preporučiti taj dio knjige. Osobito su dobro obrađeni kriteriji lokalnih poreza (str. 22-24): 1. osnovica lokalnog poreza mora biti što ravnomjernije raspoređena u cijeloj državi, 2. porez mora biti ekonomičan za ubiranje i na malom uzorku, a istodobno težak za evaziju, 3. osnovica se ne smije lako prenositi preko lokalnih

granica, 4. ne smije poticati bogate da napuštaju siromašnija područja jer će u tom slučaju bogata područja biti još bogatija, a siromašna još siromašnija; to je argument protiv progresivnoga (za razliku od proporcionalnoga) lokalnog poreza na dohodak, 6. nije nužno, ali je dobro da se lokalni prihodi troše za lokalne potrebe, odnosno da središnja vlast ne nameće istu vrstu poreza jer se tako izbjegavaju trzavice i pojačava odgovornost, 7. obveznicima mora biti jasno da plaćaju lokalni porez, i 8. lokalni porez mora poticati odgovornost lokalnih vlasti.

Porezi na dohodak tema su četvrtog poglavlja knjige. Za hrvatske čitatelje moglo bi biti osobito zanimljivo što autor nudi opsežnu raspravu o prednostima i nedostacima odabira dohotka prema odabiru potrošnje (izdataka) za osnovicu oporezivanja (str. 36-43). Reforma hrvatskoga poreznog sustava sredinom 90-ih godina, koju je M. Rose predložio na temelju ideja I. Fishera i N. Kaldora, temeljila se upravo na potrošnom konceptu. I u hrvatskom primjeru zagovornici su isticali pravednost, djelotvornost, zaštitu od inflacije i pojednostavnjenje sustava, dok su protivnici naglašavali povećanje nejednakosti, kompliciranost, prijelazne probleme itd. Potrošni koncept oporezivanja zagovarali su stručnjaci više zemalja (Carterova komisija, Meadov izvještaj itd.), no vlade koje su ih naručivale obično nisu prihvaćale ni primjenjivale predložena rješenja već su te ideje uglavnom utjecale na međunarodna razmišljanja i postupke. Potrošno oporezivanje kratko su vrijeme provodile Indija i Sri Lanka, a u Hrvatskoj je koncept već od početka bio narušen kompromisima s potrebama dnevne politike, da bi se s vremenom posve razvodnio i toliko upropastio, da smo već zreli za još jednu "reformu reforme".

Osobito je poučan dio o poreznim rashodima (str. 41-51), konceptu koji kao da za donositelje odluka o porezima u Hrvatskoj gotovo i ne postoji. Porezni je rashod, naime, svaka državna mjera kojom se od poreza oslobađaju pojedinci ili pojedinačne ekonomske aktivnosti, a izgubljeni su prihodi zapravo jednaki izravnim rashodima države i trebaju se tako i tretirati. Sandford odlično opisuje nedostatke poreznih rashoda, probleme koji se u vezi s njima pojavljuju i nudi primjere brojnih zemalja koje su izradile preglede poreznih rashoda i izračunale koliko ih ti porezni rashodi zapravo koštaju. I u Hrvatskoj bi svakako trebalo pokušati, za početak barem na jednome mjestu sastaviti prikaz svih poreznih rashoda, a u drugoj fazi pokušati izračunati i koliko nas oni koštaju. Spoznaje o brojnosti i stvarnoj cijeni svih tih rashoda vjerojatno bi mogle utjecati na donositelje odluka da dobro razmisle prije nego što odobre neku novu olakšicu ili izuzetak.

U dijelu o oporezivanju dohotka Sandford odlično obrazlaže i besmislenost usporedbi stopa poreza na dohodak u različitim zemljama. Kako su upravo beskrajne rasprave o usporedbi hrvatskih stopa poreza na dohodak sa stopama u drugim zemljama jedna od omiljenih tema hrvatskih "poreznih analitičara", svakako im treba skrenuti pozornost na taj dio knjige (str. 50-54).

Peto poglavlje govori o porezima na potrošnju. Sandford u tu kategoriju ispravno svrstava ne samo poreze na potrošnju dobara i usluga, već i fiskalne monopole čiji je profit prihod države i mogao bi se promatrati kao prihod od potrošnje, komunalna poduzeća, npr. vodoprivredu, od koje država zahtijeva da posluje s profitom, a profit mora doznačivati u proračun, dozvole za ponudu, posjedovanje ili korištenje određenih dobara i usluga, npr. naknadu za posjedovanje automobila te druge poreze ili propise koji

moгу sadržavati određene elemente oporezivanja potrošnje. Ipak, najveći dio tog dijela teksta rasprava je o porezima na dobra i usluge. Posebice se razrađuju trošarine, razlozi zašto se one uvode i sve veće značenje i prihodi od tzv. zelenih poreza u razvijenim zemljama (u Norveškoj npr. zeleni porezi donose čak 11% ukupnih poreznih prihoda, odnosno 5% BDP-a). Kad je riječ o trendovima u oporezivanju potrošnje tijekom posljednjih tridesetak godina u zemljama OECD-a, primjetno je znatnije smanjenje postotka prihoda od poreza na određena dobra i usluge (trošarina) u ukupnim prihodima (s 19 % 1965. na 9 % 1997) i manji porast prihoda od općih poreza na potrošnju (PDV, opći porez na potrošnju) u ukupnim prihodima (s 13% 1965. na 14% 1997).

U šestom se poglavlju obrađuju porezi na kapital ili porezi na bogatstvo. Odmah na početku nudi se odlična razrada brojnih vrsta tih poreza koji se u osnovi mogu razlikovati ovisno o tome oporezuje li se stanje, transfer ili promjena vrijednosti. Riječ je o porezima na imovinu, nasljedstvo, darove, kapitalne dobitke itd. Autor razrađuje ciljeve i probleme pri oporezivanju imovine, njihove oblike i trendove u zemljama OECD-a itd. Očito je riječ o porezima koji donose vrlo male prihode, a složeni su i skupi za ubiranje, pa nije ni čudno da se njihov udio u ukupnim poreznim prihodima zemalja OECD-a neprestano smanjuje (s 1,7% 1965. na 0,9% 1999).

Kao vodeći svjetski autoritet, pa moglo bi se reći i autor koji je izmislio naziv cijelom tom području¹, Sandford, naravno, cijelo poglavlje (sedmo) posvećuje troškovima oporezivanja. Riječ je o administrativnim troškovima što ih snose porezne vlasti i troškovima ispunjavanja poreznih obveza što ih snose porezni obveznici. Autor definira te troškove, objašnjava razloge razlika u visini tih troškova, govori o odnosu tih troškova i učinkovitosti poreznih sustava, klasificira vrste troškova, posebno se osvrće na trošak ispunjavanja obveza PDV-a za male poduzetnike, navodi probleme koji se nameću pri pokušajima međunarodnih usporedbi, ali i razloge sve većeg interesa za proučavanjem i utvrđivanjem tih troškova. Zanimljivo je da Sandford navodi (str. 141) kako su u većini zemalja (npr. u Australiji, SAD-u, UK, Novom Zelandu) prva istraživanja troškova oporezivanja poduzeli neovisni stručnjaci, a tek su se zatim zainteresirale države. Nadajmo se da će se taj model ponoviti i u Hrvatskoj, jer su već provedena istraživanja neovisnih stručnjaka, i sad je na potezu država.²

Osmo poglavlje knjige izvedeno je iz članka što su ga naši čitatelji već imali prilike pročitati na hrvatskome³. Sandford je taj tekst predstavio na konferenciji Neslužbeno gospodarstvo u zemljama u tranziciji, što ju je Institut za javne financije organizirao u Zagrebu 1997. godine. To poglavlje govori o mogućnostima smanjivanja poreznog jaza, tj. razlike između prihoda što ih porezne vlasti stvarno ubiru i prihoda koji bi ubrale kad bi svatko platio porez koji je obvezan platiti. Pritom je riječ o značenju i analizi porezne evazije, mjerama što bi ih trebale poduzimati porezne vlasti, mogućnostima pove-

¹ Vidjeti SANDFORD, C.T. (ed.), 1995. *Tax Compliance Costs: Measurement and Policy*. Bath: Fiscal Publications. i SANDFORD, C.T., GODWIN, M., HARDWICK, P., 1989. *Administrative and Compliance Costs of Taxation*. Bath: Fiscal Publications.

² Vidjeti OTT, K. i BAJO, A., 2000. Troškovi oporezivanja u tranzicijskim zemljama: iskustvo Hrvatske. *Financijska teorija i praksa*, 24 (2), 169-188.

³ Vidjeti SANDFORD, C.T., 1997. Politike smanjivanja porezne evazije. *Financijska praksa*, 21 (6), 863-874.

ćanja prihoda uz jednake administrativne troškove, kao što je minimiziranje mogućnosti evazije (administrativni pristup), sniženje neto koristi od evazije (ekonomski pristup) i smanjenje sklonosti evaziji (socio-psihološki pristup). U tom su poglavlju vrlo sažeto i jasno ponuđene najvažnije mjere za suzbijanje porezne evazije.

Zadnje, deveto poglavlje, Sandford je posvetio svojoj omiljenoj temi, o kojoj je napisao i uredio nekoliko knjiga, a to su porezne reforme⁴. Naglasak je na poreznoj politici i poreznoj reformi. Budući da je svjetski proces reformi započeo 1980-ih godina, autor ih upravo tako naziva: reformama osamdesetih, iako je zapravo riječ i o devedesetima. Sandford pojašnjava sâm pojam reforme, razloge pokretanja reformi, proces donošenja odluka, sadržaj poreznih reformi, zakonodavne elemente, ciljeve reformi i prateće utjecaje, procese pripreme i primjene, ulogu lobija, ulogu političara, političke odlučnosti i osobnih odnosa, uspješnost reformi, navodi u kojoj su mjeri reforme ispunile očekivane ciljeve, u kojoj su se mjeri održale, i kakve su prateće učinke imale. Budući da je i Hrvatska 90-ih provodila reformu poreznog sustava, a agonija stalnih mijena u hrvatskom poreznom sustavu i dalje se nastavlja, čitateljima bi sigurno moglo biti zanimljivo naša zbivanja promatrati u kontekstu Sandfordovih stavova.

Cedric Sandford autor je koji se možda ne bi najbolje uklopio u izdavački profil visokosofisticiranih teorijskih časopisa, ali Cedric Sandford je autor čija se svaka knjiga, pa i ova, koju on osobno smatra svojom posljednjom, može preporučiti svakom čitatelju koji želi zaista razumjeti porezni sustav, poreznu politiku i bilo koji praktični aspekt tog sustava i politike, te staviti iskustva svoje zemlje u kontekst iskustava drugih zemalja. Male knjižice Cedrica Sandforda zainteresiranom će čitatelju otvoriti prave nove svjetove - praktičarima će omogućiti da bolje razumiju i rade svoj posao, teoretičarima će pomoći da krenu u nove istraživačke pustolovine. Ne začuđuje stoga da Cedric Sandford ima tolike sljedbenike od Kanade sve do Novog Zelanda. Svojim tekstovima, kao i posebnom osobnošću, Sandford i u Hrvatskoj uspješno pobuđuje zanimanje za probleme porezne uprave, troškove oporezivanja, poreznu evaziju itd.

Ukratko, knjiga za svaku preporuku!

Katarina Ott

⁴ Vidjeti SANDFORD, C.T., 1995. *Successful Tax Reform, Lessons from an Analysis of Tax Reform in Six Countries*. Bath: Fiscal Publications i SANDFORD, C.T., 1995. *More Key Issues in Tax Reform*. Bath: Fiscal Publications.